

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA VEŘEJNÉ EKONOMIKY

Postavení spotřebních daní v daňovém systému ČR
Role of Consumption Taxes in the Tax System of the Czech Republic

Student: Aneta Doskočilová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Anna Kovářová

Ostrava 2010

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně. Přílohy 1 a 2 mi byly dány k dispozici.

V Lukavici dne 7. května 2010

.....
Doskočilová Aneta

Obsah

1	ÚVOD	1
2	DAŇOVÝ SYSTÉM ČR	3
2.1	Daňová historie	3
2.2	Daně a jejich funkce	4
2.2.1	Definice daní a jejich členění	4
2.2.2	Funkce daní	5
2.3	Principy daňových systémů	6
2.3.1	Daně v ČR	6
2.4	Přímé daně	7
2.4.1	Daň z příjmů fyzických osob	7
2.4.2	Daň z příjmů právnických osob	8
2.4.3	Silniční daň	9
2.4.4	Daň z nemovitostí	10
2.4.5	Daň dědická	12
2.4.6	Daň darovací	13
2.4.7	Daň z převodu nemovitostí	14
2.5	Nepřímé daně	15
2.5.1	Daň z přidané hodnoty	15
2.5.2	Spotřební daně	16
2.5.3	Ekologické daně	17
3	CHARAKTERISTIKA SPOTŘEBNÍCH DANÍ	19
3.1	Spotřební daň - vymezení	19
3.1.1	Plátcí daně	19
3.1.2	Daňové sklady	21
3.1.3	Zdaňovací období a splatnost daně	21
3.1.4	Přeprava výrobků pro osobní potřebu	22
3.2	Typy spotřebních daní	22
3.2.1	Daň z minerálních olejů	23
3.2.2	Daň z lihu	23
3.2.3	Daň z piva	25
3.2.4	Daň z vína a meziproductů	26
3.2.5	Daň z tabákových výrobků	27

3.3	Clo	28
3.3.1	Celní řízení a celní dluh	29
3.3.2	Celní režimy a splatnost	29
3.4	Harmonizační proces akcíů	30
3.4.1	Alkohol a alkoholické nápoje.....	31
3.4.2	Tabák a tabákové výrobky	32
3.4.3	Minerální oleje	32
4	ZHODNOCENÍ VÝNOSŮ SPOTŘEBNÍCH DANÍ VE VEŘEJNÝCH ROZPOČTECH	33
4.1	Zhodnocení spotřebních daní v roce 2005	33
4.1.1	Výnosy spotřebních daní	33
4.1.2	Činnost celní správy v roce 2005	35
4.2	Zhodnocení spotřebních daní v roce 2006	35
4.2.1	Výnosy spotřebních daní	36
4.2.2	Činnost celní správy v roce 2006	37
4.3	Zhodnocení spotřebních daní v roce 2007	37
4.3.1	Výnosy spotřebních daní	37
4.3.2	Činnost celní správy v roce 2007	39
4.4	Zhodnocení spotřebních daní v roce 2008	39
4.4.1	Výnosy spotřebních daní	39
4.4.2	Činnosti celní správy v roce 2008	41
4.5	Zhodnocení spotřebních daní v roce 2009	41
4.6	Celkové zhodnocení výnosů.....	41
5	ZÁVĚR.....	44
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	46
	SEZNAM ZKRATEK	
	PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE	
	SEZNAM PŘÍLOH	

1 ÚVOD

Spotřební daň je nepřímá daň, kterou zavádí stát za účelem regulovat cenu určitých produktů na trhu. Účelem zdanění může být buď zvýšení příjmů do státního rozpočtu, jako je tomu např. u pohonných hmot. Zajímavou skutečností je, že spotřební daň tvoří v České republice většinou více jak 50 % ceny zdaněného zboží. Dalším cílem bezesporu je snížení množství prodáváných zdravých škodlivých výrobků, jako například tabák. Pro státní rozpočet jsou příjmy z akcízů a z DPH největší položkou. Od roku 2010 došlo ke zvýšení sazeb u některých komodit spotřební daně. Spotřební daně tvoří nedílnou součást daňové soustavy všech členských zemí Evropské unie

Spotřební daně se v České republice užívají od 1. 1. 1993. Jejich režim byl nejprve upraven zákonem č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, který byl mnohokrát novelizován. Cílem sbližování právní úpravy spotřebních daní platných v České republice s právním režimem Evropské unie. Postupně se zpřesňovaly definice předmětu akcízů, sazby se přibližovaly minimálním sazbám platným v Evropské unii. Posledním krokem ve sbližování právní úpravy spotřebních daní v České republice s právní úpravou Evropské unie bylo přijetí zákona č. 353/2003Sb., o spotřebních daních.

Problematika akcízů se dotýká téměř celé naší společnosti. Pokud se jedná o výrobky typu alkohol či cigarety, tak ceny těchto produktů zajímají pouze určitou část populace. Oproti tomu automobil, či jiný dopravní prostředek jezdící na naftu a benzín používá téměř každý z nás. Není se tedy čemu divit, když ceny benzínu jsou častým tématem v médiích, ale také běžným tématem při rozhovoru lidí.

Cílem bakalářské práce je zhodnotit postavení spotřebních daní v daňovém systému České republiky v období let 2005 – 2009. Dále se zabývám hlavními činnostmi Celní správy v jednotlivých letech.

Práci jsem rozdělila do tří ucelených kapitol, kde v každé se věnuji dané problematice. V úvodní části popisuji základní charakteristiku daní a zejména daňovou soustavu České republiky. V další kapitole se věnuji konkrétním akcízům. Zabývám se poplatníky, sazbami a předmětem daně. Závěr druhé části je věnován harmonizaci jednotlivých spotřebních daní,

jak jsem již výše uvedla. V závěrečné kapitole jsou analyzovány výnosy spotřebních daní z let 2005 – 2009. Dále se zabývám také činnostmi Celní správy a hodnotím příčiny rozdílů výběru čistého inkasa v jednotlivých letech.

Ve třetí kapitole využívám srovnávací metodu. Zjištěné hodnoty příjmů z výše zmíněného období porovnávám a hledám hlavní důvody, proč se příjmy do veřejných rozpočtů z akcízů v jednotlivých letech celkem podstatně liší.

Při zpracování bakalářské práce je čerpáno hlavně ze zákonů jednotlivých daní, ve druhé kapitole pak z již zmiňovaného zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Při analýze výnosů z akcízů v jednotlivých letech jsou data získány z Výročních zpráv Celní správy. Dále jsou využity knižní publikace a internetové zdroje.

2 DAŇOVÝ SYSTÉM ČR

Daňový systém České republiky je ve svých hlavních znacích podobný systémům většiny vyspělých zemí, zejména evropských. Daňové příjmy pocházejí zhruba ve stejné míře z nepřímých a přímých daní. V této úvodní kapitole se věnuji jak daním samotným, tak i charakteristice naší daňové soustavy.

2.1 Daňová historie

Již ve starověku a středověku existovaly důmyslné daňové systémy, například Římané vybírali na obsazených územích daně tak usilovně, že kvůli nim a kvůli evidenci bojeschopných mužů rozvinuli dokonalý systém pravidelného sčítání lidu.¹ Starými přímými daněmi byly tzv. kontribuce vybírané zpočátku nepravidelně. U nás byla nejstarší přímou daní daň míru, kterou zavedl kníže Boleslav I. Bývalo obvyklé, že církve a šlechta byly od daní osvobozeny. Předchůdcem nepřímých daní byly tzv. akcízy, čili různé poplatky a cla na hranicích, při vjezdu do měst, které platili v penězích nebo naturálně kupci.

V období nástupu liberalismu se mění pohled na daně. Především je uznávána zásada všeobecnosti, čímž končí dosavadní výjimky ze zdanění, kterým se ve středověku těšili duchovní a šlechta. Daně se stávají pravidelnými a povinnými.

V Anglii vznikla v roce 1799 první důchodová daň (daň z příjmu fyzických osob) a koncem 19. století také ze zisků právnických osob. Koncem toho století proběhly ve vyspělých evropských zemích daňové reformy, které již zavedly moderní systémy daní, základy dnešních systémů.

Ve 20. století výše daní neustále rostla. Přispěly k tomu i obě světové války, neboť před válkou byly potřeba peníze na zbrojení a po válce na válečnou obnovu země.

Nejnovejšími daněmi, zaváděnými v posledních desetiletích 20. století, jsou daň z přidané hodnoty (poprvé zavedena ve Francii v 50. letech) a ekologické daně. V současnosti tvoří daně ve vyspělých zemích přibližně 30 – 50 % jejich HDP.

¹ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie: Úvod do problematiky*.

2.2 Daně a jejich funkce

Hlavní typy zdrojů veřejných rozpočtů tvoří daně, poplatky a půjčky. V této podkapitole charakterizují daně z různých pohledů.

2.2.1 Definice daní a jejich členění

„ Daň je platba do veřejného rozpočtu, která je:

- *Nedobrovolná* (daně musí každý platit povinně pole pravidel),
- *Neekvivalentní* (zaplacením daně nevniká plátcí nárok na získání žádné konkrétní protihodnoty veřejných statků z veřejného rozpočtu),
- *Nenávratná* (zaplacená daň se jejímu plátcí již nikdy ve finanční podobě nevrátí).“²

Rozsáhlost daňové problematiky v souvislosti se zdroji veřejných rozpočtů lze charakterizovat různými pohledy, které jsou využívány při klasifikaci daní.

Možné způsoby členění daní:

- členění daní podle místa dopadu – daně mohou být uvalovány na:
 - trh produktů nebo na trh faktorů,
 - prodávajícím nebo kupujícím na trhu,
 - domácnostem nebo firmám,
 - mohou vstupovat do účtu daňového poplatníka na straně zdrojů nebo na straně užití,
- členění daní podle zdaňovacího bohatství:
 - daně uvalené na držbu nebo na převod bohatství,
- členění daní podle objektu daně:
 - daně uvalené na držbu nebo na převod bohatství
- členění daní podle toho zda jsou uvaleny přímo na poplatníka nebo např. při nákupu:
 - daně přímé nebo daně nepřímé
- členění daní podle finančního toku:
 - pozitivní daň (klasická platba do veřejného rozpočtu) nebo negativní daň (daňový poplatník naopak z veřejného rozpočtu finanční prostředky získává)

Důležitým tříděním daní je podle dopadu na poplatníka (progrese). Pro posouzení spravedlnosti zdanění je užitečné vědět, zda relativně větší daň platí bohatí, nebo chudí.

² TOMÁNEK, P. *Veřejné finance A*, 2008.

Posuzuje se, jak na občany daně dopadají, neboli jak se mění daňové zatížení s růstem důchodu poplatníka.

Rozlišujeme pak daně:

- proporcionalní – s růstem důchodu poplatníka se míra jeho zdanění nemění,
- progresivní – s růstem důchodu míra zdanění roste,
- regresivní – s růstem důchodu míra zdanění klesá.

Výše uvedené druhy klasifikace daní však nepředstavují vyčerpávající možnosti pohledu na daně.

2.2.2 Funkce daní

K základním funkcím daní, jež bývají uváděny, patří:

- Alokační funkce – uplatňuje se tehdy, když trh projevuje neefektivnost v alokaci zdrojů. Příčiny tržního selhání jsou:
 - a) existence veřejných statků,
 - b) existence statků pod ochranou,
 - c) existence externalit,
 - d) nedokonalá konkurence.
- Fiskální funkce – je primární funkcí daní, znamená schopnost naplnit veřejný rozpočet. I když od daní požadujeme mnohem více, vždy musí být zachován význam její fiskální funkce.
- Stabilizační funkce – znamená zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice a v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability. Daně mají v době hospodářské krize být menší a ponechávat více peněz poplatníkům, čímž se v kritické době povzbuzuje poptávka po zboží a službách. V době konjunktury naopak mají být relativně větší a odebírat lidem více z jejich výdělku. Tím se omezí celková poptávka a ekonomika „se nepřehřívá“.³
- Stimulační funkce – využívá toho, že daně jsou subjekty vnímány zpravidla jako újma, a tak jsou ochotny udělat hodně proto, aby svou daňovou povinnost omezily. Proto stát subjektům poskytuje různé formy daňových úspor anebo naopak je vystavuje vyššímu zdanění, aby podpořil ekonomický růst nebo je motivoval ke spotřebě určitých statků

³ VANČUROVÁ, A. LÁCHOVÁ, L. Daňový systém 2008.

- Redistribuční funkce – vychází z toho, že rozdělení důchodů ve společnosti na základě tržních mechanismů může být neakceptovatelné. Daně jsou vhodným nástrojem pro zmírnění rozdílů v důchodech jednotlivých subjektů tím, že se ve větší míře vybírají od bohatších, což umožňuje státu prostřednictvím transferů zvyšovat příjmy chudším.

2.3 Principy daňových systémů

Z hlediska historického vývoje se daně a přístupy k nim mění, je snaha o snižování počtu daní, nicméně z určitých důvodů vznikají nové daně (např. ekologické daně), takže obecně má každý stát uplatněno několik druhů daní, které vytvářejí daňový systém příslušného státu. Na takový systém jsou pak kladeny zejména následující požadavky. Dobrý daňový systém by měl zejména zajišťovat:

- dostatečný výnos pro veřejné rozpočty,
- rovnoměrné rozložení daňového břemene,
- vhodné místo uložení daně vzhledem k incidenci (dopad daní na poplatníka),
- uplatnění způsobů zdaňování, které by minimalizovalo zásahy do ekonomického rozhodování poplatníků,
- možnost uplatňování stabilizační – prorůstové fiskální politiky (uplatněnými daněmi, resp. umožnění slev na těchto daních se zde používá jako nástroj podpory ekonomického růstu),
- levnou a jednoduchou správu, měl by být srozumitelný a administrativně jednoduchý.

Uvedené požadavky na daňový systém jsou mnohdy konfliktní – nedají se docílit, resp. mohou se i vylučovat. Praktická aplikace je pak vždy určitým kompromisem. Tyto nejobecnější požadavky se pak promítají do jednotlivých daňových systémů.

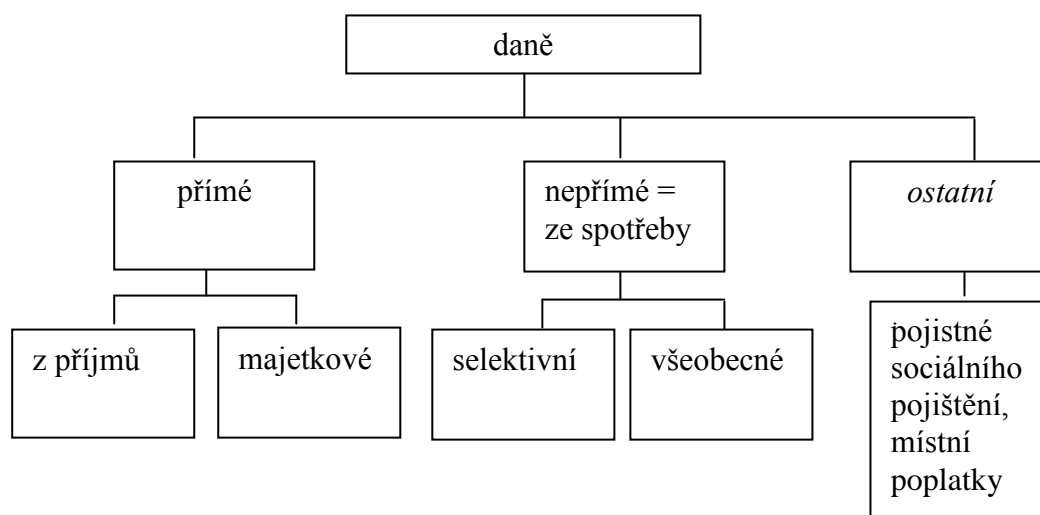
2.3.1 Daně v ČR

Každá daň lépe vyhovuje některým požadavkům a má slabinu ve splnění jiných kritérií. Daně jsou rozděleny do dvou skupin na přímé a nepřímé. Přímé daně se vypočtou z předmětu daně poplatníka, který je zpravidla povinen také daň sám odvést. „Nepřímé daně (až na výjimky) vybírá a odvádí jiná osoba než poplatník, z hlediska daňové techniky často není známa osoba, která daňové břemeno nese.“⁴ Některé z daní v širším slova smyslu se ale do tohoto členění

⁴ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008*.

nevměstnají, jde zejména o pojistné sociálního pojištění. Přehled daní, které se používají v daňovém systému České republiky, zobrazuje obrázek č. 2.1.

Obr. č. 2.1: Schéma daní v daňovém systému ČR.



Zdroj: Vančurová, A., Láchová, L. *Daňový systém 2008*.

2.4 Přímé daně

„Přímé daně jsou pro svoji adresnost a tím i optimálnější možnost využití sociálních prvků velmi oblíbené.“⁵ Na rozdíl od nepřímých daní, které se „schovávají“ v cenách zboží, jsou viditelnější, a tedy i více pocíťovány. Mohou lépe vyhovět daňové spravedlnosti, právě pro svoji adresnost a tím schopnost co nejlépe se přizpůsobit platební schopnosti jednotlivých subjektů. Nejvýznamnější z nich v posledních desetiletích jsou daně z příjmů neboli důchodové daně, které tvoří podstatnou část rozpočtových příjmů ve velké většině zemí.

2.4.1 Daň z příjmů fyzických osob

Osobní důchodová daň je nezbytnou součástí každého moderního daňového systému. Konstrukce daně je složitá, a to hned z několika důvodů. Na tuto daň jsou kladeny nejvyšší požadavky. Má zohlednit sociální postavení poplatníka, a tím umožnit redistribuci vytvořeného důchodu od osob s vyššími příjmy k osobám s nižšími příjmy. Daň z příjmů fyzických osob v podmínkách České republiky řeší zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění dalších předpisů.

⁵ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008*.

Poplatníci

Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují (pobývají zde alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce). Daňová povinnost se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

Předmět daně

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6),
- příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8),
- příjmy z pronájmu (§ 9),
- ostatní příjmy (§ 10).

Základ daně

Příjmy se poníží o výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, případně se uplatní daňové paušály. Výsledná částka je základem daně z příjmů fyzických osob. Pouze u příjmů dle § 7 a 9 lze uplatnit daňovou ztrátu.

Pokud má poplatník příjmy z jednotlivých oblastí, vypočítá se základ daně podle každého z paragrafů samostatně. Jde o tzv. dílčí základy, které se nakonec sečtou, a vznikne základ daně, ze kterého se vypočte daňová povinnost.

2.4.2 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob řeší zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

Poplatníci

Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami. Pokud mají sídlo nebo místo vedení společnosti v České republice, musí zdanit i příjmy plynoucí ze zahraničí.

Předmět daně

Všeobecně jsou předmětem daně příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Existuje však několik výjimek a zvláštností, na které upozorňuje § 18 zákona o daních z příjmů.

Základ daně

Příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, se sníží o výdaje (náklady) prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.

Sazba daně

Z upraveného a zaokrouhleného základu daně se vypočte 20% daň. Jiné sazby se používají u investičních, podílových a penzijních fondů (5 %). Sazba 15 % se vztahuje na samostatný základ daně podle § 20b zákona.

2.4.3 Silniční daň

Tuto daň upravuje zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční.

Poplatník daně

Poplatník silniční daně je fyzická nebo právnická osoba, která je provozovatelem vozidla registrovaného v České republice v registru vozidel a je zapsána v technickém průkazu, nebo užívá vozidlo, v jehož technickém průkazu je zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena, anebo vozidlo, jehož držitel je odhlášen z registru vozidel. Poplatníkem je rovněž zaměstnavatel, který vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního automobilu, pokud daňová povinnost nevznikla již jeho provozovateli.

Předmět daně

Zákon vymezuje předmět daně jako silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, která jsou registrovaná a provozovaná v České republice, pokud jsou používána k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti.

Základ daně

Základem daně je:

- zdvihový objem motoru v cm^3 u osobních automobilů s výjimkou těch na elektrický pohon,
- součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů,
- největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav.

2.4.4 Daň z nemovitostí

Skládá se z daně z pozemků a daně ze staveb.

Daň z pozemků

Tuto daň upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti.

Předmět daně

Pozemky, které se nacházejí na území České republiky a jsou uvedené v katastru nemovitostí, se stávají předmětem daně.

Za předmět daně se nepovažují ty pozemky, které jsou určeny pro obranu státu; ochranné lesy a lesy zvláštního určení dle zákona č. 61/1977 Sb., o lesích; některé vodní plochy a pozemky zastavěné v rozsahu půdorysu stavby.

Poplatník, nájemce

Poplatníkem daně se stává vlastník pozemku. V případě, že vlastník pozemku není znám, stává se poplatníkem uživatel.

Osvobození

Mezi pozemky, které jsou osvobozeny od daně, patří ty, které vlastní stát, obce; hřbitovy; veřejné přístupné parky, sportoviště; zemědělské a lesní pozemky po daný počet let a další pozemky, které jsou uvedeny v § 4 zákona.

Základ daně

U pozemků, na kterých se rozkládá orná půda, chmelnice, vinice, zahrada, ovocný sad a trvalý travní porost, je základem daně cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku (údaj musí být v celých m^2) průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m^2 ve vyhlášce.

Jedná-li se o hospodářské lesy a rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb, pak se zjistí cena pozemku vynásobením skutečné výměry pozemku v m² částkou 3,80 Kč. Cena pozemku se také může zjistit dle platných cenových předpisů uvedených k 1. 1. zdaňovacího období.

U pozemků, které nebyly uvedeny, se základem daně stává skutečná výměra pozemku uvedená v m² zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období.

Místní koeficient

Obec může obecně závaznou vyhláškou pro všechny nemovitosti na území celé obce stanovit jeden místní koeficient ve výši 2, 3, 4 nebo 5. Tímto koeficientem se vynásobí daňová povinnost poplatníka za jednotlivé druhy pozemků.

Daň ze staveb

Tuto daň upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti.

Předmět daně

Předmětem daně ze staveb jsou na území České republiky stavby, pro které byl vydán kolaudační souhlas nebo stavby užívané před vydáním kolaudačního souhlasu, způsobilé k užívání na základě oznámení stavebnímu úřadu, byty a nebytové prostory evidované v katastru nemovitostí.

Poplatníci

Poplatníkem daně je vlastník stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru. Stejně jako u daně z pozemků, má-li více subjektů vlastnické právo nebo právo nájmu, musí daň všichni platit společně a nerozdílně.

Osvobození

Od daně ze staveb jsou osvobozeny stavby, které jsou ve vlastnictví státu; obce (stavba se musí nalézat na katastrálním území obce); církve; stavby ve vlastnictví sdružení občanů a obecně prospěšných společností; stavby, které slouží k zlepšení životního prostředí a další stavby uvedené v § 9 zákona.

Základ daně

Do základu daně se započítává výměra půdorysu nadzemní části stavby v m^2 podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Základem daně z bytu nebo ze samostatného nebytového prostoru je výměra podlahové plochy bytu v m^2 nebo výměra podlahové plochy samostatného nebytového prostoru v m^2 podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období, vynásobená koeficientem 1,20.

U staveb kromě bytů a ostatních samostatných nebytových prostor se sazba daně u jednotlivých podlaží zvyšuje o **0,75 Kč za každý 1 m^2** za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy. U staveb pro podnikatelskou činnost se základní sazba daně za 1 m^2 zastavěné plochy zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží.

Místní koeficient

Obec může obecně závaznou vyhláškou pro všechny nemovitosti na území celé obce stanovit jeden místní koeficient ve výši 2, 3, 4 nebo 5. Tímto koeficientem se vynásobí daňová povinnost poplatníka za jednotlivé druhy staveb, samostatných nebytových prostorů a za byty, popřípadě jejich soubory s výjimkou pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů (tato výjimka platí od 1. 1. 2009).

2.4.5 Daň dědická

Dan dědickou upravuje zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

Předmět daně

Dědickou daní se zdaňuje bezúplatné nabytí majetku po smrti fyzické osoby. Jedná se o daň, kdy dědic získá majetek a neposkytne žádnou protihodnotu. Předmětem daně je nabytí jak majetku movitého, cenných papírů, peněžních prostředků v české i cizí měně, pohledávek, majetkových práv, tak i majetku nemovitého, včetně bytů a nebytových prostor.

Poplatníci

K nabytí dědictví dochází bezprostředně po smrti zůstavitele. Každý, kdo nabytí ze zákona nebo ze závěti dědictví nebo jeho část, se stává dědicem a tak i plátcem daně. Dědicem tedy

může být jak osoba fyzická, tak i právnická nebo stát. Stát může být dědicem pouze ze závěti a má stejná práva jako ostatní osoby, tj. i dědictví odmítnout. Podle zákona není stát plátcem této daně.

Tab. č. 2.1 Rozdělení osob pro výpočet daně.

Skupina	Osoby patřící do skupiny	Sazba daně
I.	příbuzní v řadě přímé a manželé	osvobozeno
II.	příbuzní v řadě pobočné (sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety); manželé dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby, které se s nabyvatelem, dárce nebo zůstavitelem žily nejméně po dobu jednoho roku před převodem nebo smrtí zůstavitele ve společné domácnosti a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na nabyvatele dárce nebo zůstavitele.	osvobozeno
III.	ostatní právnické a fyzické osoby	sazba daně

Zdroj: Vlastní zpracování na základě Daňových zákonů 2009.

Základ daně

Základem této daně je cena majetku nabytého jednotlivým dědicem snižená o prokázané dluhy zůstavitele, které na dědice přešly zůstavitelovou smrtí, přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele, odměnu a hotové výdaje notáře pověřeného soudem k úkonům v řízení o dědictví.

Platba daně

Výjimku z platby daně tvoří osoby uvedené v I. a II. skupině, Česká republika nebo územní samosprávný celek. Ti jsou od daně osvobozeni a nemusí podávat daňové přiznání. Jednotlivé skupiny osob zobrazuje tabulka č. 2.1.

2.4.6 Daň darovací

Daň darovací, kterou upravuje zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, je velmi podobná dani dědické, neboť se zde jedná také o zdanění bezúplatného nabytí majetku. Rozdíl je pouze v realizaci převodu majetku, a to u daně darovací mezi živými, zatímco u daně dědické se jedná o přechod majetku v důsledku smrti.

Poplatník daně

Poplatníkem se u této daně stává nabyvatel majetku. V případě, že se majetek daruje do ciziny, pak se poplatníkem stává vždy dárce a ne obdarovaný. Poplatníkem může být fyzická, ale i právnická osoba.

Předmět daně

Základním vymezením předmětu daně je bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu. Majetek je zde chápán nejenom jako movitý majetek, ale i jako nemovitost a jiný majetkový prospěch (získání určitého majetkového prospěchu či zvýhodnění bez poskytnutí protihodnoty nebo protiplnění). Daň je vybírána i z nabytého majetku darovaného z ciziny do České republiky.

Základ daně

Ve chvíli, kdy dojde k bezúplatnému nabytí majetku na základě právního úkonu, které je předmětem darovací daně, vzniká poplatníkovi daňová povinnost. Základem daně darovací je cena majetku, který je předmětem této daně, snížená nejenom o prokázané dluhy a cenu jiných povinností, které se váží k předmětu daně, ale i cenu majetku od daně osvobozeného a clo spolu s daní placené při dovozu v případě, že se jedná o movité věci darované nebo dovezené z ciziny.

Osvobození od daně

Od daně darovací je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku, pokud k němu dochází mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině (viz tabulka č. 2.1). Osvobození se vztahuje i na movitou věc určenou k osobní potřebě u fyzické osoby, která nebyla po dobu jednoho roku před nabytím součástí obchodního majetku dárce a její cena nepřevyšuje u osob III. skupiny 20.000 Kč.

2.4.7 Daň z převodu nemovitostí

Daň z převodu nemovitostí spravuje zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

Předmět daně

Předmětem daně z převodu nemovitostí je dle § 9 úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem.

Poplatník daně

Při převodu nemovitosti je poplatníkem daně prodávající (převodce) a kupující (nabyvatel) je v tomto případě ručitelem.

Základ daně

U převodu nemovitostí se základem daně stává cena, která je platná v den nabytí nemovitosti. V případě, že se cena sjednala vyšší než cena zjištěná, pak je základem daně cena sjednaná. U všech skupin I., II. i III (viz tab. 1.1.) se počítá daň ve výši tří procent ze základu daně.

2.5 Nepřímé daně

Nepřímé daně jsou charakteristické tím, že se liší osoba plátce a osoba, která tuto daň skutečně uhradí. Zatímco plátce daně je fyzická či právnická osoba, která určitý statek poskytla, daň skutečně zaplatí až konečný spotřebitel v ceně výrobku či služby. Tyto daně mají největší podíl na plnění státního rozpočtu a řadíme mezi ně daň z přidané hodnoty, spotřební daně a ekologické daně.

2.5.1 Daň z přidané hodnoty

DPH upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Jedná se o daň nepřímou, kterou platí zejména koneční spotřebitelé či podnikatelské subjekty nemající nárok na odpočet daně.

Osoby povinné k dani a osvobození od daně

Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Je jí i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud ale uskutečňuje ekonomické činnosti. Osobou povinnou k dani je rovněž skupina podniků, která se registruje k DPH.

Osoba povinná k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v tuzemsku, je osvobozena od uplatňování daně, pokud její obrat nepřesáhne za nejbližších 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1.000.000 Kč.

Předmět DPH

Předmětem daně je především

- dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku,
- poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku,
- pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie za úplatu, uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání,
- pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou, která není osobou povinnou k dani,
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Základ a sazba daně

Základem daně je vše, co plátce obdržel jako úplatu nebo má obdržet za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, s výjimkou daně za toto zdanitelné plnění. U zdanitelného plnění se uplatňuje základní sazba daně ve výši 19 % nebo snížená sazba daně ve výši 9 %.⁶

Nárok na odpočet

Nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu.

2.5.2 Spotřební daně

Spotřební daně z vybraných druhů zboží – akcízy – patří mezi nejstarší daně vůbec. V průběhu tisíciletí a staletí prodělaly v předmětu daně i v sazbách značné změny. V současnosti se jedná o několik druhů výrobků a služeb převážně z jednotky produkce,

⁶ Od 1. 1. 2010 platí základní sazba daně ve výši 20 % a snížená sazba daně ve výši 10 %.

zdaňovaných velmi vysokými sazbami. Podrobněji se této dani věnuji ve druhé kapitole této práce.

2.5.3 Ekologické daně

Smyslem ekologických daní je omezit existenci negativních externalit, které ovlivňují životní prostředí. Jsou specifickým druhem spotřebních daní, které byly zavedeny v České republice k 1. 1. 2008, a to na základě zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Zdaňovacím obdobím u ekologických daní je kalendářní měsíc. Plátce daně je povinen daň přiznat a zaplatit daň do 25. dne po ukončení zdaňovacího období. Ekologické daně zahrnují daň ze zemního plynu, daň z pevných paliv a daň z elektřiny.

Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

Předmětem daně z plynu je plyn uvedený pod kódy nomenklatury 2711 11, 2711 21, 2711 29 a 2705.

Poplatníci a osvobození od daně

Plátcí daně jsou dodavatelé plynu i provozovatelé distribučních, přepravních soustav a podzemních zásobníků plynu. Navíc daň platí i subjekty, které použily plyn zdaněný nižší sazbou daně k účelu, kterému odpovídá vyšší sazba daně. Výše uvedeným právnickým a fyzickým osobám vznikne povinnost přiznat a zaplatit daň dnem, kdy dodaly plyn konečnému spotřebiteli, nebo ho spotřebovaly.

Od daně je naopak osvobozen například plyn určený:

- pro výrobu tepla v domácnostech,
- k výrobě elektřiny,
- jako pohonná hmota pro plavby na vodách,
- v metalurgických procesech či mineralogických postupech.

Daň z pevných paliv

Plátce daně z pevných paliv je definován obdobně jako u plynu. Kromě dodavatelů se ovšem jedná i o subjekty, které spotřebovaly nezdaněná paliva nebo využily pevná paliva osvobozená od daně k jiným účelům, než na které se osvobození vztahuje. Rovněž povinnost přiznat a zaplatit daň je z časového hlediska stejná.

Základ a předmět daně

Základem daně je množství pevných paliv vyjádřené v GJ spalného tepla v původním vzorku. Sazba daně činí 8,50 Kč/GJ.

Předmětem daně z pevných paliv je černé uhlí, brikety a produkty z černého uhlí uvedené pod kódem nomenklatury 2701, hnědé uhlí (i aglomerované) uvedené pod kódem nomenklatury 2702, koks a polokoks z černého uhlí, hnědé uhlí nebo rašeliny uvedený pod kódem nomenklatury 2704, ostatní uhlovodíky uvedené pod kódem nomenklatury 2706, 2708, 2713 až 2715 užívané pro výrobu tepla.

Od daně jsou osvobozena paliva určená k výrobě elektřiny, jako pohonná hmota pro plavby na vodách, nebo třeba k technologickým účelům v podniku, ve kterém byla pevná paliva vyrobena.

Daň z elektřiny

Plátcem daně je dodavatel, který dodal elektřinu konečnému spotřebiteli. V případě zjištění neoprávněného odběru elektřiny se plátcem daně stává provozovatel distribuční a přenosové soustavy, který však není v těchto případech dodavatelem dle zákona. Předmětem daně z elektřiny je elektřina uvedená pod kódem nomenklatury 2716.

Základ a osvobození od daně

Základem daně z elektřiny je množství elektřiny v MWh. Samotná sazba daně pak činí 28,30 Kč/MWh.

Od daně lze například osvobodit elektřinu, která je:

- ekologicky šetrná,
- vyrobená v dopravních prostředcích (pokud je tam i spotřebována),
- vyrobená ze zdaněných výrobků, pokud jsou předmětem daně ze zemního plynu, daně z pevných paliv nebo spotřební daně.

3 CHARAKTERISTIKA SPOTŘEBNÍCH DANÍ

Spotřební daně dle terminologie platné legislativy patří historicky mezi nejstarší daně a již od dob svého vzniku vždy představovaly významný zdroj příjmů pro státní pokladnu. Jsou stejně jako daň z přidané hodnoty, daněmi nepřímými, svým pojetím se však od univerzální daně z přidané hodnoty v mnohém liší. Především se jedná o akcízy – selektivní spotřební daně, na rozdíl od všeobecných spotřebních daní, kam řadíme DPH. Stát jimi cíleně zatěžuje prodej nebo spotřebu úzké skupiny výrobků. Jde přitom o velmi stabilní a dobře odhadnutelný zdroj díky nízké cenové a důchodové pružnosti poptávky u většiny výrobků, které této dani podléhají. Základním uváděným cílem akcízy je omezení „škodlivé spotřeby.“

Kapitolu jsem rozdělila do čtyř částí, kdy v každé se věnuji postupně dané problematice. V úvodu popisuji spotřební daně v jejich obecné rovině. Ve druhé části se zabývám konkrétními typy akcízy. Se spotřebními daněmi se často váže clo a já se touto problematikou krátce věnuji ve třetí podkapitole. Se vstupem České republiky do Evropské unie se stala aktuální harmonizace jednotlivých daní. Jak se to dotklo spotřebních daní, popisuji v závěrečné části.

3.1 Spotřební daň - vymezení

Spotřební daní se dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních rozumí daň z lihu, z piva, z vína a meziproductů, z minerálních olejů a daň z tabákových výrobků (dále jen Zákon). Dříve správu daně vykonával finanční úřad, nyní již celní úřad⁷, který je obecně dán sídlem nebo místem pobytu plátce, nestanoví-li zákon jinak. Přehled spotřebních daní, které se používají v daňovém systému České republiky, zobrazuje obrázek č. 3.1.

3.1.1 Plátcí daně

Mezi plátce se počítají zejména všechny fyzické i právnické osoby, kterým dle § 9 Zákona vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit. Ta vzniká například okamžikem uvedení výrobků do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky. Jedná se tedy o provozovatele daňového skladu, dovozce, daňového zástupce a další, kteří jsou uvedeni v § 4. Mimo výjimek se musí osoby registrovat jako plátce u celního úřadu, a to nejpozději

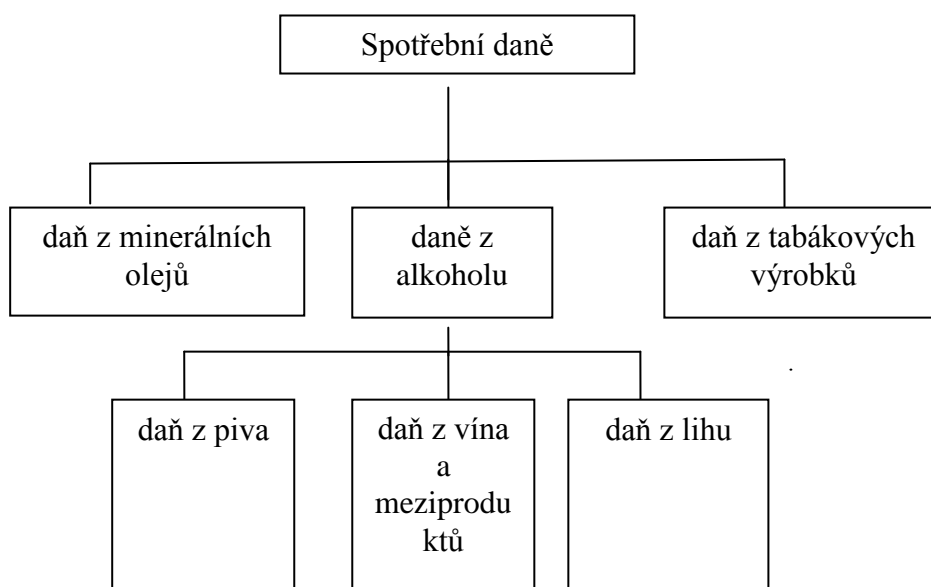
⁷Od roku 2006

do dne vzniku první povinnosti daň přiznat a zaplatit. Osoba, která uplatňuje nárok na vrácení daně, se registruje nejpozději v den prvního uplatnění nároku na vrácení daně (pokudliže není již evidována jako plátce).

Daňová povinnost vzniká výrobou vybraných výrobků na daňovém území Evropského společenství nebo dovozem vybraných výrobků na daňové území Evropského společenství. Povinnost daň ve stanovené lhůtě přiznat a zaplatit vzniká okamžikem uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky. Při dovozu vybraných výrobků vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit dnem vzniku celního dluhu, pokud vybrané výrobky nebyly uvedeny do režimu podmíněného osvobození od daně.

Pro veškeré komodity zahrnutí do spotřební daně byl zaveden institut „vyšší moci“, podle kterého nevzniká povinnost přiznat a zaplatit daň v případě ztráty či znehodnocení, a to v důsledku neodvratitelné a nepředvídatelné události.

Obr. č. 3.1.: Schéma spotřebních daní v daňovém systému ČR.



Zdroj: Vančurová, A., Láchová, L. *Daňový systém 2008*.

3.1.2 Daňové sklady

Režim podmíněného osvobození je umožněn využíváním daňových skladů, které **zamezují daňovým únikům**. Daňový sklad je objekt (prostorově ohraničené místo), ve kterém se vybrané výrobky nezatížené spotřební daní vyrábějí, zpracovávají, skladují, přijímají nebo odesílají. **Je zabezpečen proti daňovým únikům.**

V daňových skladech a při dopravě mezi těmito sklady jsou vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození a podléhají daňovému dohledu. Ten stejně jako celou správu spotřebních daní zajišťuje stát prostřednictvím celních orgánů. Velmi důležitým nástrojem daňového dohledu v režimu podmíněného osvobození jsou průvodní doklady a zajištění daně (zajištění daně může být ve formě převodu peněžních prostředků na účet celního úřadu, peněžní zárukou nebo využitím ručitele). Zajištění daně může být uvolněno do 5 pracovních dnů po doložení ukončení přepravy, bez nichž není možná přeprava ani mezi členskými státy, ani na daňovém území České republiky. Provozovateli daňového skladu vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň v následujících situacích:

- uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu, tedy vydáním osobám, které nejsou provozovateli daňového skladu,
- při ztrátě nebo znehodnocení vybraných výrobků (výjimkou je pouze znehodnocení nebo ztráta z prokazatelně nepředvídatelné a neodvratitelné události)
- při porušení podmínek podmíněného osvobození od spotřební daně.

3.1.3 Zdaňovací období a splatnost daně

Za zdaňovací období se považuje kalendářní měsíc. Plátcí, kterým vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, jsou povinni předložit daňové přiznání samostatně za každou daň celnímu úřadu, a to do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla, pokud zákon nestanoví jinak. Ve stejné lhůtě je možno také uplatňovat nárok na vrácení daně. Daň je splatná do 40. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, pokud zákon nestanoví jinak. Daň vybíraná při dovozu vybraných výrobků je splatná ve lhůtě 10 kalendářních dní ode dne, kdy bylo povinné osobě doručeno rozhodnutí o vyměření cla, daní a poplatků, nebo ústně sdělena výše daně, popřípadě ve lhůtě stanovené celním úřadem, rozhodl-li o odkladu platby celního dluhu.

3.1.4 Přeprava výrobků pro osobní potřebu

Vybrané výrobky, které byly uvedeny do volného daňového oběhu v jiném členském státě a které fyzické osoby nabyly v tomto členském státě pro osobní spotřebu a jsou jimi dopravované na daňové území České republiky, jsou osvobozeny od daně. Množství vybraných výrobků pro osobní spotřebu je pak množství menší než uvedené v tabulce 3.1.

Tab. 3.1. Množství vybraných výrobků pro osobní spotřebu.

Vybraný výrobek	Max. množství
minerální oleje (mimo běžné množství dopravované v nádržích)	20 l
konzumní líh a lihoviny	10 l (konečného výrobku)
zkapalněné ropné plyny v tlakových nádobách	o hmotnosti náplně do 40 kg včetně 5 tlakových nádob
pivo	110 l
meziprodukt	20 l
víno/z toho šumivých vín	90 l /z toho 60 l
cigarety	800 ks
cigarillos a doutníky o váze nižší než 3g/kus	400 ks
ostatní doutníky	200 ks
tabák ke kouření	1 kg

Zdroj: Převzato z <http://www.finance.cz>.

V členských státech EU je možné nakoupit výrobky za ceny bez spotřební daně pouze v tzv. DUTY/TAX FREE prodejnách. Ty jsou umístěny na mezinárodních letištích a na palubách letadel. Výrobky si mohou nakoupit jen ti cestující, kteří letí mimo daňové území Evropského společenství bez jakéhokoliv přestupu v členském státě.

3.2 Typy spotřebních daní

V této kapitole se postupně věnuji základní charakteristice jednotlivých akcíků. U každé daně uvádím, co je předmětem, kdo je poplatníkem, ale také v přehledné tabulce zobrazuji jednotlivé sazby daně. V neposlední řadě se zmiňuji o změnách, které jsou platné od roku 2010.

3.2.1 Daň z minerálních olejů

Sazby daně z minerálních olejů jsou zobrazeny v tabulce 3.2.

Tab. 3.2. Sazby daně z minerálních olejů.

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2710	motorové a ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle §45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova do 0,013g/l včetně	11 840Kč/1000 l
	motorové a ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle §45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova nad 0,013g/l	13 710Kč/1000 l
	střední oleje, těžké plynové oleje podle §45 odst. 1 písm. b)	9 950Kč/1000 l
	těžké topné oleje podle §45 odst. 1 písm. c)	472Kč/t
	odpadní oleje podle §45 odst. 1 písm. d)	660Kč/1000 l
2711	zkapalněné ropné plyny podle §45 odst. 1 písm. e)	3 933Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle §45 odst. 1 písm. f)	0Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle §45 odst. 1 písm. g)	1290Kč/t

Zdroj: Daňové zákony 2009

Mimo základního ustanovení v § 4 zákona se plátcem stává ten, kterému vznikne povinnost daň přiznat a zaplatit:

- při použití nebo prodeji minerálních olejů uvedených, které nebyly zdaněny nebo u nichž byla uplatněna sazba daně nižší než sazba daně stanovená pro daný účel použití, pro účely, pro které je stanovena vyšší sazba daně,
- při použití nebo prodeji směsí minerálních olejů určených pro pohon dvoutaktních motorů za účelem pohonu jiných než dvoutaktních motorů,
- při použití nebo prodeji minerálních olejů pro pohon motorů nebo pro výrobu tepla bez ohledu na způsob spotřeby tepla,
- při použití nebo prodeji přísady či plnidla do minerálních olejů a v dalších zákonem stanovených případech.

3.2.2 Daň z lihu

Sazby daně z lihu jsou zobrazeny v tabulce 3.3.

Tab. 3.3. Sazby daně z lihu.

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2207	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2207	26 500 Kč / hl etanolu
2208	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2208 s výjimkou destilátů z pěstitelského pálení	26 500 Kč / hl etanolu
	líh obsažený v destilátech ovocných z pěstitelského pálení	13 300 Kč / hl etanolu
ostatní	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod ostatními kódy nomenklatury	26 500 Kč / hl etanolu

Zdroj: Daňové zákony 2009.

Předmětem daně je líh (etanol) včetně neodděleného lihu vzniklého kvašení, obsažený v jakýchkoli výrobcích, nejde-li o výrobky uvedené pod kódy nomenklatury 2203, 2204, 2205 a 2206, pokud celkový obsah lihu v těchto výrobcích činí více než 1,2 % objemových etanolu. Základem daně je množství čistého lihu vyjádřené v hektolitrech. Lihoviny jsou potravinou, a proto je problematika jakosti lihovin předmětem zákona o potravinách.

Se správou spotřební daně z lihu velice úzce souvisí povinné značení lihu, které bylo zavedeno na podporu její účinnosti. Zákonem č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu, bylo zavedeno povinné značení lihovin kontrolními páskami s přechodným obdobím umožňujícím doprodej neznačených lihovin do 31. 12. 2005. Účelem přijetí tohoto legislativního opatření bylo omezení, popř. ztížení výroby a distribuce nezdaněných lihovin, zjednodušení kontrolních prvků ze strany správce daně a v neposlední řadě poskytnutí garance spotřebitelům, že nakupované zboží odpovídá platným normám.

Právní úpravou byla zavedena povinnost značit každé spotřebitelské balení lihu, které je určeno pro tuzemský trh, kontrolní páskou a to takovým způsobem, aby při otevření spotřebitelského balení došlo ke znehodnocení této pásky.

3.2.3 Daň z piva

Sazby daně z piva jsou zobrazeny v tabulce 3.4.

Tab. 3.4. Sazby daně z piva (v Kč).

Rok	Základní sazba	(...- 10.000)	(10.000 - 50.000)	(50.000 - 100.000)	(100.000 - 150.000)	(150.000 - 200.000)
2009	24,00	12,00	14,40	16,80	19,20	21,60
2010	32,00	16,00	19,20	22,40	25,60	28,80

Zdroj: Převzato z <http://www.finance.cz>.

Malým nezávislým pivovarem se stává pivovar, jehož roční výroba piva (včetně piva vyrobeného v licenci) nepřesahuje 200.000 hl. Dále pak není právně ani hospodářsky závislý na jiném pivovaru ani jeho nadzemní či podzemní provozní a skladovací prostory nejsou technologicky nebo jinak propojeny s prostorami jiného pivovaru. Ostatní ustanovení je uvedeno v zákoně.

Výše daně u piva konkrétní koncentrace vyjádřené v procentech se vypočítá jako součin množství tohoto piva v hektolitrech, příslušné výše procenta koncentrace a základní nebo snížené sazby. Základní sazba daně se užívá pro pivovary, které nejsou považovány za malé nezávislé.

Osvobození od daně

Od daně z piva je osvobozeno pivo:

- pro výrobu octa s kódem nomenklatury 2209,
- pro výrobu a přípravu léčiv,
- pro výrobu přísad při výrobě potravin a nápojů, kde obsah alkoholu nepřesahuje 1,2 % objemových, nebo pro výrobu potravinářských výrobků v případě, že obsah alkoholu v nich nepřekročí 8,5 litru alkoholu ve 100 kg výrobku u čokoládových výrobků nebo 5 litrů alkoholu ve 100 kg výrobku u ostatních výrobků,
- vyrobené fyzickou osobou v zařízení pro domácí výrobu piva, a to výhradně pro spotřebu vlastní, osob s ní tvořících domácnost, osob blízkých nebo jejích hostů.

Množství nesmí přesáhnout 200l za kalendářní rok a nesmí dojít k prodeji vyrobeného piva.

- určené k použití jako vzorky pro povinné rozbor, nezbytné výrobní zkoušky nebo jako vzorky odebrané celním úřadem
- ve výši technicky zdůvodněných skutečných výrobních ztrát.

3.2.4 Daň z vína a meziproduktů

Od daně jsou osvobozeny vína a meziprodukty:

- pro výrobu octa uvedeného pod kódem nomenklatury 2209,
- pro výrobu a přípravu léčiv,
- pro výrobu přísad při výrobě potravin a nápojů, jejichž obsah alkoholu nepřesahuje 1,2 % objemových, nebo
- pro výrobu potravinářských výrobků, pokud obsah alkoholu v nich nepřekročí 8,5 litru alkoholu ve 100kg výrobku u čokoládových výrobků nebo 5 litrů alkoholu ve 100 kg výrobku u ostatních výrobků;
- ve výši technicky zdůvodněných skutečných výrobních ztrát,
- určené k použití jako vzorky pro povinné rozbor, nezbytné výrobní zkoušky, nebo jako vzorky odebrané celním úřadem.

Plátcem není fyzická osoba, která na daňovém území České republiky vyrábí výhradně tiché víno, za podmínky, že celkové množství vyrobeného tichého vína za kalendářní rok nepřesáhne 2 000 litrů.

Sazby daně

Sazby daně z vína a meziproduktů jsou zobrazeny v tabulce 3.5.

Tab. 3.5. Sazby daně z vína a meziproduktů.

Text	Sazba daně
Šumivá vína podle § 93 odst. 2	2 340 Kč/hl
Tichá vína podle § 93 odst. 3	0 Kč/hl
Meziprodukty podle § 93 odst. 4	2 340 Kč/hl

Zdroj: Daňové zákony 2009.

3.2.5 Daň z tabákových výrobků

Mezi tabákové výrobky se dle zákona (§101) počítají cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření.

Výpočet daně

Výše daně u doutníků, cigarillos a tabáku ke kouření se vypočítá jako součin základu daně a pevné sazby daně, přičemž pro výpočet daně z tabáku ke kouření je rozhodující hmotnost tabáku ke kouření v okamžiku vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit. Základem daně u doutníků a cigarillos je množství vyjádřené v kusech a u tabáku ke kouření množství vyjádřené v kilogramech.

Výše daně u cigaret při použití pevné části a procentní části sazby daně se vypočítá jako součet následujících položek:

- součin procentní části sazby daně a ceny pro konečného spotřebitele těchto cigaret dělený 100,
- součin pevné části sazby daně a počtu kusů. Základem daně pro procentní část daně u cigaret je cena pro konečného spotřebitele. Základem daně pro pevnou část daně u cigaret je množství vyjádřené v kusech.

Výše daně u cigaret při použití minimální sazby daně se vypočítá jako součin minimální sazby daně a počtu kusů. U cigaret se každých započatých 90 mm délky tabákového provazce považuje za jeden kus.

Osvobození od daně

Tabákové výrobky, které jsou určeny k použití pro nezbytné výrobní zkoušky nebo jako vzorky odebrané celním úřadem.

Sazby daně

Sazby daně z tabákových výrobků jsou zobrazeny v tabulce 3.6 a 3.7.

Tab. 3.6 Sazby daně do konce ledna 2010 – minimální.

Text	Sazba daně - pevná část	Procentní část	Poznámka
Cigarety	1,03 Kč/kus	28 %	celkem nejméně však 1,92 Kč/kus
Doutníky, cigarillos	1,15 Kč/kus	-	-
Tabák ke kouření	1280 Kč/kg	-	-
Ostatní tabák	1280 Kč/kg	-	-

Zdroj: Převzato z <http://www.finance.cz>.

Tab. 3.7. Sazby daně od února 2010 – minimální.

Produkt	Sazba daně - pevná část	Procentní část	Poznámka
Cigarety	1,09 Kč / kus	29 %	celkem nejméně však 2,04 Kč / kus
Doutníky, cigarillos	1,15 Kč / kus	-	-
Tabák ke kouření	1 350 Kč / kg	-	-
Ostatní tabák	1 350 Kč / kg	-	-

Zdroj: Převzato z <http://www.finance.cz>.

3.3 Clo

Clo není daní z hlediska právního, z ekonomického hlediska však dovážené zboží je předmětem daně, kterou nazýváme clo. Zbožím se přitom rozumí veškeré hmotné věci movité a elektrická energie. Konkrétní částkou v korunách, ze které clo počítáme, nazýváme celní hodnotou.

Celní hodnota je tedy základem daně a určuje se nejen při vývozu ale i při dovozu zboží. Sazba cla je v České republice vždy relativní, tj. stanovená jako % ze základu daně, zároveň je diferencovaná podle druhu a původu zboží. Při stanovení celní hodnoty se vychází z ceny

fakturované. I zde je ovšem třeba zohlednit, zda kupující a prodávající nejsou ve spojení, které by za účelem snížení cla mohlo cenu ovlivnit.

Do základu cla se přidávají některé náklady, které se ke zboží váží a které musejí být vynaloženy v zahraničí. Ke skutečně placené ceně zboží (nebo k ceně, která má být zaplacená) se při určení celní hodnoty při dovozu připočtou:

- náklady na zprostředkování,
- cena nádob a obalů,
- licence,
- doprava na hranice EU, pojištění v zahraničí a další náklady.

3.3.1 Celní řízení a celní dluh

Celní orgány vykonávají celní dohled, tj. kontrolu nad dodržováním zákonů, jejichž provádění přísluší celním orgánům. V rámci celního dohledu probíhá celní řízení, jehož smyslem a výsledkem je propuštění zboží do jednoho z celních režimů. Nejčastějším režimem dovozu zboží je režim volného oběhu, ale možností je více a ne ve všech případech je uvalováno na zboží clo, což znamená, že pro propuštění do některých režimů nevzniká celní dluh.

Celní dluh je povinnost zaplatit clo při dovozu zboží. V souvislosti s dovozem vzniká povinnost zaplatit kromě cla také další daně a poplatky. Osoba dovážející zboží je tzv. celní deklarant a navrhuje celní režim, do kterého má být zboží propuštěno, a zároveň se zavazuje k plnění povinností, které z toho pro něj vyplývají, tj. zejména k zaplacení celního dluhu.

3.3.2 Celní režimy a splatnost

Podstatné je, k jakému účelu deklarant zboží dováží a zda zboží zůstane na území Evropského společenství trvale, či nikoliv. Na základě toho zvolí celní režim. Cla, daně a poplatky vybírané při dovozu jsou splatné do 10 dnů od ústního sdělení jejich výše celním úřadem nebo do 10 dnů ode dne doručení rozhodnutí o vyměření cla. Vzniká-li v daném celním režimu celní dluh, zboží obvykle⁸ nesmí být do toho režimu propuštěno, dokud není celní dluh uhrazen nebo zajištěn.

⁸ Neplatí pro režim dočasného použití.

Osvobození od cla se využívá zejména při dovozu zboží neobchodního charakteru. Základní bezcelní limit je stanoven na úhrnnou hodnotu 6 000 Kč na cestujícího (respektive 3000 Kč u dětí do 15 let) nebo zásilku neobchodního charakteru. Osvobozeny jsou také zásilky nepatrné hodnoty.⁹

3.4 Harmonizační proces akcízů

Ačkoliv je v procesu harmonizace v Evropských společenstvích kladen největší důraz na harmonizaci v oblasti daně z přidané hodnoty, velká pozornost je věnována i oblasti spotřebních daní, neboť také velmi významně ovlivňují jednotný trh. Pozornost je koncentrována zejména na vyrovnávání výše jednotlivých sazeb tak, aby nedocházelo ke zvýhodňování domácích výrobců nižšími nebo nulovými sazbami daně (pokud by k výše uvedenému docházelo, znamenalo by to ohrožení fungování jednotného trhu a hospodářské soutěže).

Harmonizace akcízů v Evropských společenstvích je založena na třech skupinách směrnic¹⁰

- směrnice č. 92/12/EEC, která bývá nazývána jako tzv. horizontální směrnice, jež všeobecně upravuje výrobu, držení a přepravu produktů, které podléhají akcízům; směrnice zavádí pro výrobky, které se pohybují mezi jednotlivými členskými státy, režim tzv. podmíněného osvobození od daně,
- tzv. strukturální směrnice – týkají se harmonizace struktury akcízů; rozdělují akcízy na akcízy z minerálních olejů¹¹, alkoholu a alkoholických nápojů, tabáku a tabákových výrobků,
- čtyři směrnice k aproximaci sazeb.

Horizontální směrnice č. 92/12/EEC se vztahuje na minerální oleje, alkohol a alkoholické nápoje a tabák. Podle této směrnice mohou být určité výrobky kromě DPH podrobeny ještě specifickým (nepřímým) daním. Směrnice dále umožňuje jednotlivým členským státům uvalovat nad rámec akcízů ještě i další nepřímé daně (např. z environmentálních důvodů).

⁹ Do 1 500 Kč.

¹⁰ NERUDOVA, A. Harmonizace nepřímého zdanění. *Daně a právo v praxi*.

¹¹ Akcízy z minerálních olejů byl změněn směrnicí č. 2003/96/EC, restrukturalizován na daň z energetických produktů a elektrické energie.

3.4.1 Alkohol a alkoholické nápoje

Tato oblast akcízů je od samého počátku poznamenána velkou neochotou k harmonizaci. Jedná se zejména o tradiční producenty vína (Francie, Itálie, Španělsko) a producenty whisky nebo likérů. Pro většinu z těchto zemí je velmi těžké měnit systémy selektivních daní, které jsou historicky zakořeněny a jejich počátky se datují již do středověku. Proto je směrnice č. 92/83/EEC z roku 1992 postavena na historickém rozlišování produktů na:

- pivo,
- víno,
- meziprodukty,
- alkohol a alkoholické nápoje.

Akcíz z piva upravuje směrnice č. 92/84/EEC. Předmětem daně je definováno pivo, a dále směs piva a nealkoholického nápoje, s obsahem alkoholu vyšším jak 0,5 %. Minimální sazba daně je směrnicí stanovena na 0,748 EUR/hl piva a jako 1,87 EUR/hl/stupeň alkoholu finálního produktu.

Akcíz z vína je také upraven směrnicí č. 92/84/EEC. Směrnice rozlišuje vína na dva následující druhy:

- tichá vína – vína s obsahem alkoholu 1,2 % - 15 %, a dále s obsahem alkoholu 15 % - 18 %; a dále s obsahem alkoholu 15 % - 18 %; toto rozdělení na dvě kategorie umožňuje členským státům stanovit pro víno s vyšším obsahem alkoholu vyšší sazbu,
- šumivá vína – víno s obsahem alkoholu 1,2 % - 15 %.

Minimální sazby daně jsou u obou výše uvedených kategorií stanoveny na 0 EUR/hl. Nulové minimální sazby daně byly zavedeny s ohledem na tradiční producenty vína a jejich neochotu tuto tradiční produkci zdaňovat.

Akcíz z meziproduktů (č. 92/84/EEC) se vztahuje na produkty s obsahem alkoholu mezi 1,2 % - 22 %, které nelze zařadit do kategorie piva, vína či ostatních fermentovaných produktů. Minimální sazba je stanovena ve výši 45 EUR/hl. Směrnice opět ponechává prostor členským státům aplikovat sníženou sazbu daně na meziprodukty s obsahem alkoholu nižším jak 15 %.

Akcíz z alkoholu a alkoholických nápojů (92/84/EEC) se vztahuje na nápoje s obsahem alkoholu vyšším jak 22 % a dále na nápoje s obsahem vyšším jak 1,2 % pod kódy CN⁷² 2207 a 2208. Také v tomto případě směrnice dovoluje jednotlivým členským státům aplikovat sníženou sazbu daně v případě malých producentů s roční výrobou nepřesahující 10 hl čistého alkoholu za rok.

3.4.2 Tabák a tabákové výrobky

První směrnice, která byla v této oblasti přijata, má číslo 72/464/EEC. Tato směrnice upravuje všeobecné ustanovení týkající se akcízu z tabáku a dále speciální ustanovení v oblasti struktury akcízů z cigaret. Směrnice č. 79/32/EEC rozděluje tabákové výrobky na základní kategorie – cigarety, cigáry, cigarillos a tabák ke kouření.

V roce 1995 byla přijata směrnice č. 95/59/EC o daních jiných než daních z obratu, které ovlivňují spotřebu tabákových výrobků. Tato směrnice nově rozděluje tabák na:

- cigarety,
- doutníky a doutníčky,
- tabák ke kouření: jemně řezaný tabák ruční k výrobě cigaret,
- ostatní tabák ke kouření.

3.4.3 Minerální oleje

Směrnice č. 92/81/EEC z roku 1992 definuje jednotlivé druhy minerálních olejů, na které se akcí vztahuje. Uvádí, že předmětem akcízů je minerální olej, pokud slouží ke spotřebě, je prodáván, nebo slouží jako palivo či jako pohonná hmota. Ve směrnici je dále uvedeno, že předmětem akcízů je i produkt, který není ve směrnici přímo vyjmenován jako minerální olej, ale je prodáván nebo užíván jako pohonná hmota či palivo.

Směrnice č. 2003/96/EC restrukturalizuje zdaňování energetických produktů a elektrické energie. Rozšiřuje zdaňování minerálních olejů i na uhlí, zemní plyn a elektrickou energii. Tato směrnice stanovuje minimální sazby daně z energetických produktů v závislosti na účelu jejich použití.

4 ZHODNOCENÍ VÝNOSŮ SPOTŘEBNÍCH DANÍ VE VEŘEJNÝCH ROZPOČTECH

Největší podíl na výnosech spotřebních daní má daň z minerálních olejů, která se na nich podílí přibližně dvěma třetinami a je také částečně zdrojem příjmů Státního fondu dopravní infrastruktury. Druhou výnosově významnou je daň z tabákových výrobků. Na tyto dvě daně stát soustředí pozornost při daňové kontrole, aby daňové úniky byly minimální. Naopak výnos daně z vína je zanedbatelný a nedosahuje ani 1 % výnosu spotřebních daní.

Základní pojmy, s kterými v následující části pracuji, jsou inkasovaná spotřební daň a její vrácení. Inkasovaná daň je daň, která je vybírána v souvislosti s uvedením vybraných výrobků (podléhající spotřební dani) do volného daňového oběhu. Akcízy považujeme za velmi stabilní a podstatný zdroj pro státní rozpočet. Nárok na vrácení daně přísluší v určitých situacích jak osobám právnickým, fyzickým i osobám používajících výsad a imunit podle zvláštního zákona. Vrácení daně je možné v několika případech. Například pokud jsou zdaněné vybrané výrobky (neboli uvedené do volného daňového oběhu) vyvezeny do třetích zemí nebo opětovně uvedeny do režimu podmíněného osvobození od daně. Spotřební daň z minerálních olejů se také vrací ozbrojeným silám členských států NATO (s výjimkou ozbrojených sil ČR) a osobám, které tyto oleje užívají pro výrobu tepla nebo pro zemědělskou prvovýrobu. Jedná se o případy vrácení daně již zdaněných výrobků.

V této kapitole se zabývám výnosy spotřebních daní z let 2005 – 2009. Nejprve v každém roce charakterizuji konkrétní výnosy daně, dále se ve stručnosti věnuji Celní správě a její činnosti v daném roce v oblasti akcízy.

4.1 Zhodnocení spotřebních daní v roce 2005

Předpokládaný celkový výnos státního rozpočtu z akcízy pro rok 2005 byl stanoven na 101,1 mld. Kč, avšak reálně se vybralo 110,4 mld. Kč. Podrobnou analýzu výnosů jednotlivých spotřebních daní za rok 2005 zobrazují tabulky 4.1. a 4.2.

4.1.1 Výnosy spotřebních daní

V porovnání s rokem 2004 se čisté inkaso zvýšilo o 24,5 mld. Kč, tj. o 28,6%.

Tab.4.1: Inkasovaná spotřební daň v roce 2005. (v mld. Kč)

Druh inkasované SPD	Předpoklad	Skutečnost
SPD z vína a meziproductů	0,2	0,3
SPD z minerálních olejů	67,9	77,7
SPD z lihu	5,3	5,8
SPD z piva	3,6	3,5
SPD z tabákových výrobků a nálepek	24,1	25,4
Celkem	101,1	112,7

Zdroj: Roční zpráva o činnosti Celní správy z roku 2005.

Tab. 4.2: Vrácená spotřební daň.

Druh vrácené SPD	Rok 2005 (v mld. Kč)
Vrácení SPD z min.olejů /technické benziny/	-0,7
Vrácení SPD z min. olejů /zelená nafta/	-1,5
Vrácení SPD z min. olejů /dle § 56a SPD/	-0,003
Vrácení daně ozbr. silám NATO	0,0
Vrácení daně osobám s diplomatickou imunitou	-0,014
Celkem	-2,3
Celkové čisté inkaso	110,4

Zdroj: Roční zpráva o činnosti Celní správy z roku 2005.

Výnosy z minerálních olejů

Z výše uvedené tabulky můžeme konstatovat, že největší příjmy do státního rozpočtu v roce 2005 z akcízů tvořily výnosy právě z minerálních olejů. Během roku byl výběr daně rovnoměrný i přes nezvyšující se spotřebu minerálních olejů.

Výnosy z lihu a lihovin

V tomto roce se zvýšil výnos z tohoto akcízů v porovnání s předchozími roky, a to od roku 2001. Kontroly celních orgánů a i sledování evidence tzv. pěstitelských pálenic se značně zvýšily, což mělo zásadně vliv na zvýšení inkasa spotřební daně z lihu a lihovin. V roce 2005 se prodloužila splatnost daně ze 40 na 55 dní a nastal trend konzumace lihovin s nižším obsahem alkoholu. Tyto faktory však výše výnosu neovlivnily.

Výnosy z vína a meziproduktů

I u této komodity výrazně vzrostla spotřeba a tím i výnosy z této daně. Spotřebitelé projevovali zvýšený zájem o tento druh alkoholu. Tyto produkty se stávají více oblíbené u populace.

Výnosy z piva

Skutečný výnos z toho akcízu nedosáhl předpokladu, a to hlavně ze dvou důvodů. Došlo sice k nárůstu produkce piva, ale i ke zvýšení exportu do třetích zemí a zemí EU. Další negativní faktor snížení přepokládaného příjmu tvořila vyšší produkce této komodity s nižší stupňovitostí, respektive místo 12° piva se více vyrábělo 11° pivo.

Výnosy z tabákových výrobků

Od července 2005 došlo ke zvýšení daňových sazeb u cigaret. Z toho důvodu klesl výnos z této komodity po tomto měsíci. I přesto se vybralo o 1,3 mld. Kč více, než se předpokládalo.

4.1.2 Činnost celní správy v roce 2005

Tento rok byl pro Českou republiku významný vstupem do Evropské unie, což výrazně ovlivnilo i Celní správu. Ta začala postupovat podle jednotných unijních celních předpisů a pracovala nejen v zájmu vlastního státu, ale i celého Společenství.

Po 1. 5. 2005 se činnosti Celní správy v oblasti spotřebních daní změnily zejména v těchto bodech:

- celní orgány vybírají cla při dovozu z třetích zemí a odpovídají za řádné odvody do unijního rozpočtu
- byla nově zavedená opatření, která snižovala rizika daňových podvodů a tím i menšího výnosu z akcízu.

4.2 Zhodnocení spotřebních daní v roce 2006

V tomto roce se po odečtení vrácených spotřebních daní vybralo 119,4 mld. V porovnání s rokem předchozím se čisté inkaso zvýšilo o 9 mld. Kč, což představuje navýšení o 8,2 %.

4.2.1 Výnosy spotřebních daní

Předpokládaný celkový výnos státního rozpočtu pro rok 2006 ze spotřebních daní byl stanoven na 126,2 mld. Kč. Skutečně se vybralo 119,4 mld. Kč, což znamená splnění na 94,6 %. Podrobněji zobrazuje tabulka 4.3.

Tab. 4.3. Výnos ze spotřebních daní za rok 2006. (v mld. Kč)

Druh SPD	Předpoklad	Skutečnost
SPD z vína a meziproductů	0,3	0,3
SPD z minerálních olejů	79,8	78,8
SPD z lihu	6,19	6,8
SPD z piva	3,5	3,5
SPD z tabákových výrobků a nálepek	36,4	32,2
Inkaso SPD celkem	126,2	121,6
Vrácené SPD celkem	-	- 2,2
Čisté inkaso celkem	-	119,4

Zdroj: Roční zpráva o činnosti Celní správy z roku 2006.

Výnosy z minerálních olejů

Výběr z této komodity od počátku správy akcízů celními orgány je trvale rostoucí, o čemž svědčí i rok 2006. V porovnání s rokem předchozím se z minerálních olejů vybralo o 1,2 mld. Kč více, tzn. nárůst o 1,6%.

Výnosy z lihu

V oblasti inkasa spotřební daně z lihu měly vliv zvýšené kontrolní činnosti celních orgánů. Z výše uvedené tabulky můžeme konstatovat, že výnos za rok 2006 činil 6,8 mld. Kč. V porovnání s rokem 2005 došlo k nárůstu o 1,0 mld. Kč, tzn. o 17,2 % a dařilo se tak udržovat trvale rostoucí trend.

Výnosy z vína a meziproductů

U této komodity došlo oproti předchozímu roku k nárůstu výnosu o 0,01 mld. Kč, což činí zvýšení o 3,3 %. I přes větší spotřebu tichých vín se vzhledem k nulové sazbě daně příjmy státního rozpočtu nezměnily.

Výnosy z piva

Příjem státního rozpočtu ze spotřební daně z piva činil za rok 2006 částku 3,54 mld. Kč, v porovnání s rokem 2005 došlo k nárůstu o 0,04 mld. Kč, tzn. o 1,1 %. Jak v roce předchozím, tak i v tomto se značně projevila nižší spotřeba nízkoalkoholických piv. Dále pak i rostoucí vývoz do členských států EU a třetích zemí.

Výnosy z tabákových výrobků a tabákových nálepek

Z výše publikované tabulky můžeme konstatovat, že výnos z této komodity činil 32,2 mld Kč. Jedná se tak po minerálních olejích o druhý výnosově nejvýznamnější zdroj. Tuto skutečnost ovlivnila i očekávaná změna sazby daně a tím i vyšší předzásobení tabákových produktů výrobci a dovozci

4.2.2 Činnost celní správy v roce 2006

Jako v roce předchozím, tak i v tomto hlavní činnosti celních orgánů vyplývaly z platných právních předpisů a dále ze závazků vyplývajících z mezinárodních dohod. Jednalo se jak o fiskální úkoly při ochraně finančních zájmů státu a zájmů EU, tak o úkoly při ochraně společnosti.

4.3 Zhodnocení spotřebních daní v roce 2007

Čisté inkaso spotřebních daní k 31. 12. 2007 činilo 138,9 mld Kč. V porovnání s rokem 2006 se zvýšilo o 19,4 mld Kč, tj o 16,2 %.

4.3.1 Výnosy spotřebních daní

Přepokládaná výše spotřební daně vybrané Celní správou pro rok 2007 byl stanoven na 138,7 mld. Kč. Skutečný výnos akcízů za rok 2007 činil 138,9 mld. Kč. Z toho můžeme konstatovat, že předpoklad se skoro rovnal skutečnosti. Přehlednou analýzu zobrazují tabulky č. 4.4. a 4.5.

Tab. 4.4.: Inkasovaná spotřební daň v roce 2007. (v mld. Kč)

Druh inkasované SPD	Předpoklad	Skutečnost
SPD z vína a meziproductů	0,3	0,3
SPD z minerálních olejů	81,1	82,9
SPD z lihu	6,8	7,1
SPD z piva	3,5	3,7
SPD z tabákových výrobků a nálepek	47	47
Celkem	138,7	141

Zdroj: Roční zpráva o činnosti Celní správy z roku 2007.

Tab. 4.5: Vrácená spotřební daň.

Druh vrácené SPD	Rok 2007 (v mld. Kč)
Vrácení SPD z min. olejů /technické benziny/	-0,539
Vrácení SPD z min. olejů /zelená nafta/	-1,504
Vrácení SPD z min. olejů /dle § 56a SPD/	-0,020
Vrácení daně ozbr. silám NATO	0,0
Vrácení daně osobám s diplomatickou imunitou	-0,012
Celkem	-2,075
Celkové čisté inkaso	138,9

Zdroj: Roční zpráva o činnosti Celní správy z roku 2007.

Výnosy z minerálních olejů

I v tomto roce tvořil výnos z minerálních olejů největší položku. Konkrétně se jednalo o přínos státního rozpočtu ve výši 80,8 mld. Kč, což je v porovnání s rokem 2006 o 4,2 mld. Kč více, vyjádřeno procentuálně se jedná o nárůst 5,5 %. V konečném důsledku se na celkovou vybranou výši u toho akcízu projevila systematická kontrolní činnost v oblasti dopravy minerálních olejů z jiných členských států EU.

Výnosy z lihu a lihovin

Příjem SR ze spotřební daně z lihu za rok 2007 činil 7,7 mld. Kč. Ve srovnání s rokem 2006 se jednalo o nárůst ve výši 0,32 mld. Kč. Tento stabilní a trvale rostoucí výnos vznikl především kvůli výrazně omezené nelegální výroby lihu.

Výnosy z vína a meziproduktů

Příjem SR ze spotřební daně z vína a meziproduktů za rok 2007 činil 0,3 mld. Kč, v porovnání s rokem 2006 došlo k nárůstu 0,0185 mld. Kč, vyjádřeno procentuelně o 5,8 %.

Výnosy z piva

Podle výše uvedené tabulky můžeme konstatovat, že výnos z piva za rok 2007 činil 3,7 mld. Kč, v porovnání s rokem 2006 došlo k nárůstu o 0,109 mld. Kč.

Výnosy z tabákových výrobků a tabákových nálepek

Příjem SR ze spotřební daně z tabákových výrobků činil 47 mld. Kč a v porovnání s rokem 2006 došlo k nárůstu výběru daně o 14,8 mld. Kč. Celkem podstatný rozdíl ve výběru daně u této komodity byl zapříčiněn zvýšením sazeb u cigaret od 1. 1. 2008. Došlo opět k předzásobením se produktu.

4.3.2 Činnost celní správy v roce 2007

Celní správa se i v tomto roce zaměřila na oblast kontroly v souvislosti porušování celních a daňových předpisů. Od roku 2005 pokračovala v plnění svých závazků vůči EU, k nimž dochází uskutečněním dílčích projektů.

Podstatná změna v tomto roce došla v oblasti daňových přiznání. Byla spuštěna aplikace eDAP, která umožňuje zasílat elektronická daňová přiznání prostřednictvím otevřeného rozhraní portálu veřejné správy.

4.4 Zhodnocení spotřebních daní v roce 2008

Čistý výnos k poslednímu dni roku 2008 činil 130,5 mld. Kč. V porovnání s rokem předchozím došlo k poklesu zhruba o 8,5 mld. Kč.

4.4.1 Výnosy spotřebních daní

Celní správa splnila předpokládaný výnos na 93,5 %, neboť se vybralo o 12,3 mld. Kč méně, než se předpokládalo (započítán i výnos z energetických daní). Podrobná data zobrazují tabulky 4.6. a 4.7.

Tab. 4.6.: Inkasovaná spotřební daň v roce 2008. (v mld. Kč)

Druh inkasované SPD	Předpoklad	Skutečnost
SPD z vína a meziproduktů	0,3	0,3
SPD z minerálních olejů	81,9	84,2
SPD z lihu	7	7,07
SPD z piva	3,6	3,56
SPD z tabákových výrobků a nálepek	45,2	37,5
Celkem	138	132,69

Zdroj: Roční zpráva o činnosti Celní správy z roku 2008.

Tab. 4.7.: Vracená spotřební daň.

Druh vrácené SPD	Rok 2008 (v mld. Kč)
Vrácení SPD z min. olejů /technické benziny/	-0,6
Vrácení SPD z min. olejů /zelená nafta/	-1,52
Vrácení SPD z min. olejů /dle § 56a SPD/	-0,013
Vrácení daně ozbr. silám NATO	0
Vrácení daně osobám s diplomatickou imunitou	-0,013
Celkem	-2,14
Celkové čisté inkaso	130,5

Zdroj: Roční zpráva o činnosti Celní správy z roku 2008.

Výnosy z tabákových výrobků

Jak jsem již uvedla v komentáři pro rok 2007, od 1. 1. 2008 se měnila sazba daně u tabákových produktů. Tento fakt výrazně ovlivnil výběr daně u této komodity. Odhad předpokladu výběru daně z tabákových výrobků pro rok 2008 byl 45,2 mld. Kč a absolutně se nevyplnil.

Výnosy z minerálních olejů

U této komodity došlo ke změně sazby, a to s platností od 1. 1. 2008. U položky odpadních olejů se z 0 Kč/1000 l daň zvýšila na 660 Kč/1000 l. Na první pohled vysoké zvýšení daně nemělo podstatný vliv na příjem státního rozpočtu, vzhledem k tomu, že množství olejů,

s nimiž se v České republice nakládá, je zanedbatelné. Můžeme tedy konstatovat, že změna sazby a tím i výnosy z ní plynoucí jsou neúměrné oproti její správě a administrativě.

4.4.2 Činnosti celní správy v roce 2008

Rok 2008 byl prvním rokem účinnosti zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Vznikly ekologické daně, a to konkrétně daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Stejně jako u spotřebních daní byla správou pověřena Celní správa.

4.5 Zhodnocení spotřebních daní v roce 2009

Za rok 2009 můžeme konstatovat, že výnos ze spotřebních daní byl téměř vždy nižší, než byl předpoklad. Pouze u položky daně z vína a meziproductů byl předpoklad roven skutečnosti. V tomto roce se na akcích vybralo 126,8 mld. Kč, což odpovídá skoro 86 % přepokládané částky. Přehledně zobrazuje tabulka 4.8.

Tab. 4.8: Výnosy spotřebních daní z roku 2009. (v mld. Kč)

Komodita	Předpoklad 2009	Skutečný výnos 1-12/09	Rozdíl	%
SPD z piva	3,6	3,4	-0,2	94,4
SPD z tabák. výrobků a nálepek	50,0	37,7	-12,3	75,4
SPD z vína a meziproductů	0,3	0,3	0,0	100,0
SPD z lihu a lihovin	7,1	6,9	-0,2	97,2
SPD z minerálních olejů	86,6	79,5	-7,1	91,8
Celkem	147,6	126,8	-19,8	85,9

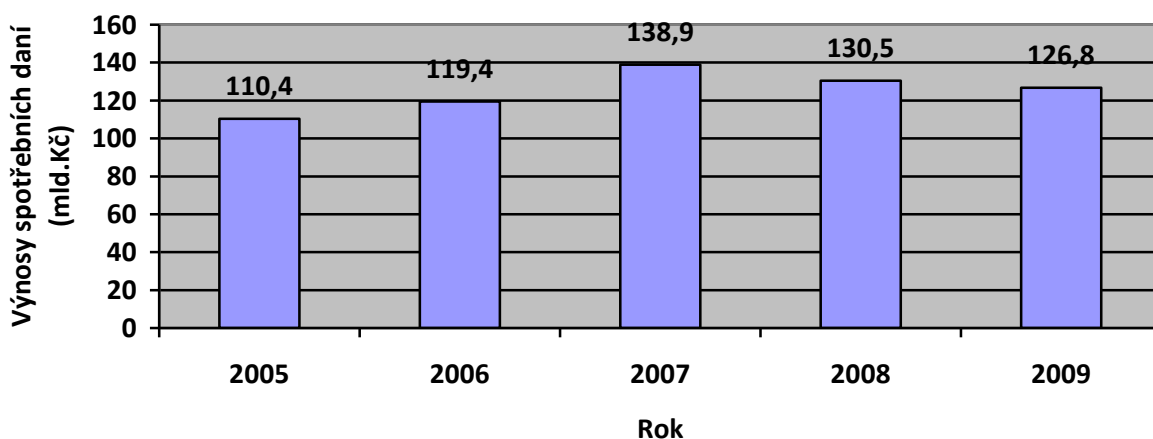
Zdroj: Statistiky Celní správy.

4.6 Celkové zhodnocení výnosů

Podle již výše zmíněných komentářů můžu určit faktory, které mají na inkaso spotřebních daní největší vliv. V první řadě se jedná o jednotlivé změny v daňových sazbách. Hlavně v oblasti tabákových výrobků došlo v minulosti předzásobením se produkty, které pak

následně snižují výnosy z dané komodity v období následujícím. Naopak vyšší příjem do rozpočtu zaručují větší kontroly výroby nelegálních výrobků celními orgány. Příloha č. 2 uvádí tiskovou zprávu Celní správy o nálezu neoznačených cigaret. V neposlední řadě na konečnou výši vybrané daně z akcízů mají jednotlivé preference spotřebitelů. Pro lepší představu, jak se vyvíjely výnosy v letech 2005 – 2009 z akcízů zobrazuje graf 4.1.

Graf 4.1: Vývoj čistého inkasa spotřebních daní



Zdroj: Vlastní zpracování dle dat Ministerstva financí ČR.

Z výše uvedené tabulky mohou porovnat, jak se lišily výnosy ze spotřebních daní v jednotlivých letech. V roce 2005 se vybralo na akcízích 110,4 mld. Kč, a to je nejméně za sledované období. Z již zmíněných komentářů mohou říci, že se v tomto roce pouze nenaplnil předpokládaný výnos daně z piva. V následujícím roce se vybralo přibližně o 9 miliard více, a to 119,4 mld. Kč. V porovnání s předpokladem byl výnos splněn přibližně na 95 %. Největší příjem do státního rozpočtu ze spotřebních daní byl za sledované období zaznamenán v roce 2007. V tomto roce se oproti roku 2005 vybralo o neuvěřitelných 28 mld. Kč více. Hlavní příčinou vysokého čistého inkasa v roce 2007 je především zvýšení daně u cigaret od 1. 1. 2008 a tím předzásobením se těmito produkty ještě za nižší sazbu. V následujících letech byl trend výnosů postupně klesající až do posledního roku ze sledovaného období, a to roku 2009.

Tzv. „úsporný“ balíček ministra Eduarda Janoty, který zvýšil sazby hlavně některých spotřebních daní v roce 2010 přinesl i první konkrétní výsledky. Jenom za první dva měsíce roku 2010 je reálný schodek rozpočtu o 16 mld. Kč nižší než ve stejném období roku 2009.

Na tomto pozitivním ekonomickém faktu mají vliv nejenom akcízy, ale i zvýšená sazba DPH. Právě na této dani a zmiňovaných akcízách stát za leden a únor roku 2010 vybral o osm miliard více než v předchozím roce. Jak se vyvíjely ceny benzínu a nafty v období 27. 3. – 12. 4. 2010 zobrazuje příloha č. 1.

5 ZÁVĚR

Spotřební daně tvoří nedílnou součást naší daňové soustavy. Výnos z nich je pro veřejné rozpočty velmi podstatný. Sazby se ukládají ve formě pevně stanovené částky na jednotku (částečně s výjimkou tabákových výrobků), takže jejich inkaso nereaguje na vývoj ceny komodity jako v případě DPH. Na rozdíl od daní z příjmů existuje jen slabá závislost mezi vývojem HDP a výší výnosu ze spotřebních daní. Určitý vztah lze očekávat pouze u daně z minerálních olejů, jinak ale neplatí, že vyšší hospodářská úroveň neznamená více vykouřených cigaret či vypitého piva. Spíše naopak.

Bakalářská práce byla zaměřena na problematiku spotřebních daní a jejich výnosů. Od roku 2010 vzrostly sazby u spotřební daně u pohonných hmot, lihu a piva. Na začátku února se k tomu přidala i vyšší daň u tabákových výrobků. Bezesporu hlavním cílem politiků je zvýšení příjmů veřejných rozpočtů. Otázkou však zůstává, zda se uvedené navýšení neobráti v neprospěch příjmů do státního rozpočtu. Může se stát, že veřejné rozpočty přijdou o tzv. „přeshraniční zákazníky a tranzitní kamionové dopravce, kterým se díky větším cenám nevyplatí tankovat v České republice. Uvedla jsem jeden možný příklad z oblasti minerálních olejů, neboť tato komodita tvoří největší podíl na výnosech akcízů. Zajímavou skutečností je, že se Česká republika zařadila mezi země Evropské unie, které mají nejvyšší zdanění pohonných hmot.

V případě zvýšení sazeb u ostatních komodit si myslím, že to nebude mít podstatný vliv na prodejnost těchto produktů. Z pohledu pivovarů však navýšení znamená jednu z překážek v podnikání pro rok 2010. Hospodářská recese je doprovázena převýšením nabídky nad poptávkou, mírný růst nezaměstnanosti, firemní a osobní bankroty, nejen tyto faktory vedou ke snížení spotřeby obyvatel. Avšak jak jsem uvedla v závěru čtvrté kapitoly, myšlenky o ztrátě zákazníků se alespoň v prvních dvou měsících roku 2010 nepotvrdily. Naopak zvýšení sazeb nejen u spotřebních daní zaznamenal vyšší přínos do státní pokladny o 8 miliard oproti roku předcházejícímu.

Deficit státního rozpočtu se rok od roku zvyšuje, politici hledají způsoby, jak tomu zabránit. Jak jsem již výše uvedla, zvýšení sazeb u spotřebních daní je jednou z možných variant, jak vybrat více peněz do státního rozpočtu. Na druhé straně každý z nás ví, že cigarety a i alkohol

ve velkém množství škodí našemu zdraví. Může nastat situace, že sazby u spotřebních daní se budou neustále zvyšovat. Pro některé jedince to může znamenat, že už pro ně navyšování sazeb a tím zdražování celého produktu bude ekonomicky neúnosné. Další důležitý faktor tvoří i samotná zdravotní stránka jednotlivců. Lidé si přestanou méně kupovat těchto „zdraví škodlivých“ výrobků. Jaký to bude mít dopad na veřejné rozpočty? Samozřejmě státní pokladna bude přijímat méně prostředků, neboť daň z krabičky cigaret tvoří její podstatnou část. Výrobní náklady jsou celkem zanedbatelné ve srovnání s konečnou cenou této komodity. Oproti tomu však ubudou náklady na léčbu lidí, které postihly choroby zapříčiněné nadměrnou konzumací alkoholu nebo kouřením. V jakém poměru by ztráta těchto příjmů ze spotřebních daní oproti ušetřeným prostředkům ze zdravotního pojištění byla, bohužel nedokážu kvalifikovaně odhadnout. Jedná se samozřejmě pouze o hypotetickou úvahu.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Knihy

1. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: Úvod do problematiky*. Praha: ASPI, 2009. 279 s. ISBN 978-80-7357-423-9.
2. NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2. aktualiz. vydání. Praha: ASPI, 2008. 257 s. ISBN 978-80-7357-500-7
3. VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualiz. vydání Praha: 1. VOX, 2008. 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2.

Zákony

4. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
5. Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů
6. Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů
7. Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů
8. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
9. Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů
10. Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

Internet

11. Elektronická publikace. TOMÁNEK, P. *Veřejné finance A, 2008*. [online]. [Cit. 2010-01-04] Dostupné na Informační systému IIS Ekonomické fakulty VŠB
12. Finance. [online]. [Cit. 2010-04-16] Dostupné na WWW: <http://www.finance.cz>
13. Oficiální portál pro podnikání a export. [online]. [Cit. 2010-04-16]. Dostupné na WWW: <http://www.businessinfo.cz>
14. Celní správa České republiky. [online]. [Cit. 2010-04-16]. Dostupné na WWW: <http://www.celnisprava.cz>
15. Ministerstvo financí České republiky. [online]. [Cit. 2010-04-16]. Dostupné na WWW: <http://www.mfcr.cz>
16. Portál určený podnikatelům. [online]. [Cit. 2010-04-16]. Dostupné na WWW: <http://www.podnikatel.cz>
17. Obecné finance. [online]. [Cit. 2010-04-24]. Dostupné na WWW: <http://www.obecnifinance.cz/clanek/spotrebni-dane-v-rud-ano-ci-ne/>

SEZNAM ZKRATEK

DPH	-	Daň z přidané hodnoty
EU	-	Evropská unie
GJ	-	gigajoule
HDP	-	hrubý domácí produkt
MWh	-	megawatthodina
Sb.	-	Sbírka zákonů

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou (bakalářskou) práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová (bakalářská) práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové (bakalářské) práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové (bakalářské) práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou (bakalářskou) práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne

.....
jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

.....